



会计监管动态

上海证券交易所 会计监管动态

2026 年第 1 期（总第 31 期）

	❖ 沪市会计监管通讯	2
	（一）审计机构自律监管情况	2
	（二）审计机构专题培训情况	2
	❖ 典型案例研究	4
	购买日后调整合并对价的会计处理	4
	签订一致行动协议并表的会计处理	5
研究典型案例 传递监管理念	对超额亏损子公司应收款项的会计处理	6
内部资料 仅供参考	理财收益非经常性损益列报问题	8
上海证券交易所 会计监管部	贸易撮合业务非经常性损益列报问题	9
g_kjjgb@sse.com.cn	❖ 会计监管和政策资讯	11

一、沪市会计监管通讯

（一）审计机构自律监管情况

近期，上交所对沪市公司年审机构及相关会计师采取的纪律处分和自律监管措施主要涉及如下违规情形。一是未有效识别舞弊风险，如对于子公司压线完成业绩承诺、子公司财务总监多次在审批流程中对项目合理性表达疑虑等异常情况，未保持合理的职业怀疑，且底稿中无相关分析说明。二是控制测试流于形式，如未根据具体收入确认政策识别关键内部控制点并测试其执行有效性。三是函证等实质性程序执行不到位，如对于部分函证对象注册地址与发函地址不一致、部分函证对象共用联系地址和联系人、在函证对象已注销的情况下仍收到回函等异常情形，未执行进一步审计程序。四是未恰当执行组成部分审计程序，如作为集团公司审计项目组，仅向组成部分会计师获取确认函，未对重要组成部分财务信息实施必要的审计程序。五是总所质量管理不规范，如高风险业务的承接审批流程不符合内部制度规定，与前任注册会计师沟通程序执行不到位，在意见分歧解决前出具审计报告，部分项目存在交叉实施质量复核的情形，针对监控中发现缺陷的内部问责和后续整改落实不到位等。

（二）审计机构专题培训情况

为持续提升监管服务工作质效，增强市场参与方的获得感与满意度，上交所不断深化“开门办审核、开门办监管、开门办服务”相关工作，于近期组织开展 1 次审计机构质控专题交流会，邀请 50 余家沪市审计机构总所质控负责人或质控部门代表参与，

主题聚焦 2025 年年报会计审计监管关注重点，重点传导年报审计监管要求、审计机构行政处罚案例典型问题总结、企业会计准则实施重点等内容。各会计师事务所应将交流会相关内容在所内做好宣贯、传导，将监管要求切实转化为审计工作的严格标准与操作细则，督促全所执业人员诚实守信、勤勉尽责，以更高标准、更严要求、更实作风，提升行业公信力，为资本市场健康发展提供坚实可靠的保障。

二、典型案例研究

问题 1【购买日后调整合并对价的会计处理】：企业在购买日后调整合并对价，能否对购买日的相关会计处理进行追溯调整？

案例：20X4 年 5 月，A 公司以 1.5 亿元对价收购 B 公司 51% 股权，取得其控制权，合并报表形成 8,000 万元商誉。20X4 年 12 月，由于 B 公司产品实际销售情况不及预期，A 公司与 B 公司原股东进行协商，约定将调低 B 公司整体估值，合并对价由 1.5 亿元下调至 7,500 万元。A 公司称交易双方在收购时口头约定，若 B 公司业绩严重低于盈利预测水平或销售情况低于预期，A 公司可以对收购对价进行重估。A 公司认为前期双方存在重估对价约定，且相关调整事项在购买日后的 12 个月内发生，因此拟对购买日合并对价及商誉进行追溯调整。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 20 号——企业合并》相关规定，某些情况下，合并各方可能在合并协议中约定，根据未来一项或多项或有事项的发生，购买方通过发行额外证券、支付额外现金或其他资产等方式追加合并对价，或者要求返还之前已经支付的对价。购买日后 12 个月内出现对购买日已存在情况的新的或者进一步证据而需要调整或有对价的，应当予以确认并对原计入合并商誉的金额进行调整。

根据企业会计准则相关规定，追溯调整购买日相关会计处理的情形包括购买日后 12 个月内出现对购买日已存在情况的新的或者进一步证据调整或有对价。需要注意的是，根据《上市公司

执行企业会计准则案例解析（2024）》相关案例，即使调整间隔时间短于 12 个月，若或有条件是基于购买日后的实际盈利情况，该情况并不属于“购买日已经存在的情况”。基于本案例背景和条件，B 公司产品实际销售情况需根据购买日后的经营情况而定，不属于“购买日已经存在的情况”，根据企业会计准则相关规定，A 公司不应对购买日合并对价及商誉的金额进行调整。

问题 2【签订一致行动协议并表的会计处理】：企业对标的公司持股比例较低的情况下，能否依据一致行动协议将标的公司纳入合并报表范围？

案例：20X5 年 6 月，A 公司收购 X 公司 5% 股权，未获 X 公司董事会席位；X 公司其他股东包括 B 公司（同时为 A 公司控股股东）、C 公司、D 公司和其他持股比例较分散的小股东，对 X 公司的合计持股比例分别为 30%、15%、10% 和 40%。20X5 年 12 月，A 公司与 B 公司、C 公司和 D 公司签署一致行动协议，B 公司、C 公司和 D 公司同意在 X 公司股东会行使股东表决权时，按照 A 公司书面通知的表决意见与 A 公司保持一致行动，并将其指派的董事改由 A 公司指派。一致行动协议有效期自各方签署协议起，至 A 公司持有 X 公司 50% 以上股权之日止；在此期间若 B 公司、C 公司或 D 公司不再是 X 公司直接股东，则其不再受到一致行动协议约束。A 公司认为，根据一致行动协议，A 公司在 X 公司股东会层面表决比例达到 60%，董事会席位超半数，已经能够控制 X 公司，因此将 X 公司纳入合并报表范围。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》相关规定，合并财务报表的合并范围应当以控制为基础予以确定。控制是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。

本案例中，A 公司与 B 公司、C 公司和 D 公司签署一致行动协议，首先应当考虑该安排的商业合理性、一致行动协议是否具有商业实质。在此基础上，A 公司能否根据一致行动协议将 X 公司纳入合并报表范围，应结合 A 公司是否拥有对 X 公司的权力及能否享有可变回报进行分析。对标的公司的权力方面，A 公司对 X 公司的持股比例仅为 5%，主要通过一致行动方尤其是对 X 公司持股比例最高的 B 公司参与 X 公司生产经营活动。在 B 公司是 A 公司控股股东的情况下，A 公司认为其能够独立主导 X 公司经营活动的依据不足。可变回报方面，A 公司在考虑标的公司可变回报时，不应仅考虑受托期间损益分配，还应考虑所分享和承担的标的公司整体价值变动相关的报酬和风险。考虑到 A 公司持股比例仅为 5%，A 公司并不分享 X 公司损益的多数部分，也难以享有或承担 X 公司整体价值变动的报酬或风险。因此基于本案例背景和条件，A 公司将 X 公司纳入合并财务报表范围的依据充分性不足。

问题 3【对超额亏损子公司应收款项的会计处理】：母公司向超额亏损子公司提供借款并预期无法收回，应如何进行会计处

理？

案例：B 公司为 A 公司持股 70% 的子公司，截至 20X4 年末，B 公司净资产账面价值为-10 亿元，A 公司与 B 公司少数股东之间对超额亏损分担不存在特殊约定。同时，A 公司已合计向 B 公司提供 5 亿元借款，B 公司少数股东未同比例提供资金支持，该笔借款已经发生实质性损失、未来无法收回。据此 A 公司在 B 公司尚未出表的情况下，在合并财务报表中对 B 公司 5 亿元借款计提了预计负债并相应确认信用减值损失。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》，合并资产负债表应当以母公司和子公司的资产负债表为基础，在抵销母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部交易对合并资产负债表的影响后，由母公司合并编制。母公司与子公司、子公司相互之间的债权与债务项目应当相互抵销，同时抵销相应的减值准备。根据《监管规则适用指引——会计类第 3 号》，当母公司存在应收超额亏损子公司款项时，如果母公司所有者和少数股东之间对超额亏损分担不存在特殊约定，母公司综合考虑子公司经营情况、财务状况以及外部经营环境等因素，判断应收子公司款项已经发生实质性损失、未来无法收回的，合并财务报表中应当将该债权产生的损失金额全部计入“归属于母公司所有者的净利润”，扣除该债权损失金额后的超额亏损，再按照母公司所有

者与少数股东对子公司的分配比例，分别计入“归属于母公司所有者的净利润”和“少数股东损益”。

本案例中，截至 20X4 年末，B 公司仍为 A 公司合并财务报表范围内的子公司，A 公司与 B 公司之间的债权债务关系不涉及合并范围之外的交易，仍应遵守合并财务报表准则中关于母子公司之间债权债务项目相互抵销的相关规定。因此基于本案例背景和条件，A 公司就 B 公司借款计提预计负债并确认信用减值损失的会计处理不恰当。A 公司应根据《监管规则适用指引——会计类第 3 号》相关规定，将 5 亿元借款相关损失金额全部计入“归属于母公司所有者的净利润”，剩余亏损再按照母公司所有者与少数股东对子公司的分配比例，分别计入“归属于母公司所有者的净利润”和“少数股东损益”。

问题 4【理财收益非经常性损益列报问题】：公司能否将银行理财收益列报为经常性损益？

案例：A 公司主营教材教辅等出版发行业务。为提升存量资金收益，公司自 20X4 年起改变现金管理方式，将原银行协定存款逐步转为以中短期、低风险银行理财产品为主的现金管理工具。会计处理上，公司银行理财产品主要在交易性金融资产或其他非流动金融资产科目核算，理财收益计入公允价值变动损益或者投资收益。20X3 年及以前年度，公司将相关理财收益作为非经常性损益列报；20X4 年，公司认为中短期、低风险银行理财产品产生的收益较为稳定，性质与银行存款利息相似，该类理财活动

属于公司常态化资金管理手段，因此拟将相关收益调整至经常性损益列报。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第 1 号——非经常性损益（2023 年修订）》，非经常性损益是指与公司正常经营业务无直接关系，以及虽与正常经营业务相关，但由于其性质特殊和偶发性，影响报表使用人对公司经营业绩和盈利能力做出正常判断的各项交易和事项产生的损益。非经常性损益的界定，应以非经常性损益的定义为依据。非经常性损益通常包括“除同公司正常经营业务相关的有效套期保值业务外，非金融企业持有金融资产和金融负债产生的公允价值变动损益以及处置金融资产和金融负债产生的损益”等项目。

本案例中，公司主营出版业务，属于非金融企业，投资理财业务与公司正常经营业务无直接关系，如将理财收益作为经常性损益列报，将会影响对公司经营业绩和盈利能力的正常判断。同时，银行理财产品不具备与基本借贷安排相一致的合同现金流量特征，银行理财收益本质上不属于存款利息，而是金融资产净值变动带来的损益。因此基于本案例背景和条件，A 公司持有及处置银行理财产品产生的损益应认定为非经常性损益，A 公司不应在 20X4 年度将银行理财收益调整至经常性损益列报。

问题 5【贸易撮合业务非经常性损益列报问题】：公司贸易撮合业务形成的相关收益是否应当列报为非经常性损益？

案例：A 公司主营农产品贸易业务，20X4 年 A 公司开始通过

拍卖交易平台开展 X 农产品贸易撮合业务，利用此前累积的客户、信息及渠道资源，通过电话拜访、当面交流等方式促成 X 农产品交易并收取撮合佣金。A 公司对于上述撮合交易按照净额法确认收入。A 公司认为，X 农产品撮合业务为公司开展的新业务，客户资源的稳定性存在不确定性，因此将撮合业务相关收益认定为非经常性损益。A 公司上述会计处理是否恰当？

分析：根据《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第 1 号——非经常性损益》，非经常性损益是指与公司正常经营业务无直接关系，以及虽与正常经营业务相关，但由于其性质特殊和偶发性，影响报表使用人对公司经营业绩和盈利能力做出正常判断的各项交易和事项产生的损益。根据《企业会计准则第 14 号——收入》，收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

本案例中，20X4 年 A 公司开始开展农产品贸易撮合业务，该业务为 A 公司正常经营业务，相关收益属于 A 公司在日常活动中形成的经济利益流入，能够体现 A 公司新增撮合业务后的正常经营业绩和盈利能力。A 公司不应仅因业务开展时间短、客户资源的稳定性存在不确定性，将相关损益认定为非经常性损益。因此基于本案例背景和条件，A 公司可以将撮合业务相关收益认定为经常性损益。

三、会计监管和政策资讯

（一）财政部就《企业会计准则第 30 号——财务报表列报（修订征求意见稿）》及配套利润表格式（修订征求意见稿）征求意见

近期，财政部就《企业会计准则第 30 号——财务报表列报（修订征求意见稿）》及配套利润表格式（修订征求意见稿）（以下统称《修订征求意见稿》）公开征求意见，主要包括以下四方面内容。

一是优化利润表结构。《修订征求意见稿》将企业利润表中的当期损益划分为经营、投资、筹资、所得税费用、终止经营五个类别，以优化利润表结构，便于使用者识别企业利润来源，提升财务业绩信息的有用性。对于从事特定主要业务活动的企业，需将一般企业分类为投资或筹资类别的有关损益归入经营类别，以充分体现其主营业务特点。此外，《修订征求意见稿》还要求企业在利润表中新增两个合计项目，分别是“经营利润”和“经营及投资利润（筹资和所得税前利润）”，作为投资者等使用者分析企业财务业绩的基准，以便于比较不同企业的经营业绩。

二是引入管理层业绩指标披露要求。《修订征求意见稿》规定，如果企业在财务报表之外正式公开的书面资料中，使用了非会计准则要求的损益类合计项目，用于向使用者提供管理层对企业整体财务业绩某方面的评价，则企业应当将其作为管理层界定的业绩指标（以下简称“管理层业绩指标”），在附注中单独披露其内涵及计算方式等详细信息。将管理层业绩指标纳入财务报表披露范畴，有利于向使用者提供更加透明的相关信息。

三是明确财务报表信息汇总与分解等原则。《修订征求意见稿》对财务信息的汇总与分解提出了更为明确和细致的原则，要求具有共同特征的项目应当汇总列报，具有不同特征的项目应当分解列报，且项目归集的方式不应当导致重要信息被模糊处理或者信息的可理解性被降低等。该修订有助于使具有重要性的信息在财务报表中得以清晰、充分列报。

四是完善“重要性”的定义。《修订征求意见稿》对“重要性”的定义进行了修订，明确重要性是指在合理预期下，财务报表某项目的省略、错报或模糊处理会影响使用者据此作出经济决策的，该项目具有重要性。其中，“模糊处理”为新增条件，是指相关信息虽然存在于财务报表中，但因其呈现方式不恰当，导致使用者难以获取或理解重要信息，从而产生与省略或错报相似的影响。该修订对“重要性”的判断提出了更完善的标准，也与《企业可持续披露准则——基本准则》保持一致。

（二）财政部印发《企业可持续披露准则第 1 号——气候（试行）》

近期，财政部会同生态环境部、外交部、国家发展改革委等九部委制定了《企业可持续披露准则第 1 号——气候（试行）》（以下简称《气候准则》）。

《气候准则》除总则和附则外，分为四个部分，即治理、战略、风险和机遇管理、指标和目标。第一部分为治理，规定了企业在气候相关治理方面的披露目标，对需要披露的治理机构或者个人信息、管理层信息，以及治理信息整合披露、第三方鉴证等作出规定。第二部分为战略，规定了企业在气候相关战略方面的

披露目标，明确了气候相关风险和机遇的信息及其如何影响企业的战略和决策、当期和预期财务影响、气候韧性等披露要求。第三部分为风险和机遇管理，规定企业在气候相关风险和机遇管理方面的披露目标，明确了如何披露气候相关风险和机遇的管理流程，以及对这些流程融入企业整体风险管理流程的程度和整合披露的规定。第四部分为指标和目标，规定了企业气候相关行业通用指标、行业特定指标、气候相关目标，以及温室气体排放核算依据等内容。

（三）财政部印发《可持续信息鉴证业务准则第 6101 号——基本准则（试行）》

近期，财政部印发《可持续信息鉴证业务准则第 6101 号——基本准则（试行）》（以下简称《鉴证准则》），在实施范围及实施要求作出规定之前，由开展可持续信息鉴证业务的机构自愿实施。

《鉴证准则》定位为可持续信息鉴证业务准则体系中的基本准则，主要规范可持续信息鉴证业务的基本概念、基本理论和基本方法，适用于对所有类型可持续信息执行的所有鉴证业务。考虑到所有鉴证机构遵守统一的鉴证标准是建设全国统一大市场的内在要求，有助于提高鉴证质量，维护公共利益，也有利于鉴证市场公平竞争和有序发展，《鉴证准则》也适用于所有执行可持续信息鉴证业务的机构。

《鉴证准则》共十八章 228 条，主要内容如下：第一章为总则，共 6 条，规定了准则制定目的、适用范围、可持续信息鉴证业务准则体系的构成等。第二章为鉴证目标和基本要求，共 24

条，规定了可持续信息鉴证业务的目标，明确鉴证者执行鉴证业务应运用鉴证技能、职业怀疑和职业判断，并对获取鉴证证据和编制工作底稿提出了基本要求。第三章为可持续信息鉴证业务质量管理，共 24 条，规定了鉴证机构层面和鉴证业务层面的质量管理要求，明确项目负责人对鉴证业务质量承担总体责任。第四章至第十七章为鉴证业务各个环节的具体要求，共 173 条，包括承接鉴证业务、签订业务约定条款、计划鉴证工作、利用特定人员的工作、实施风险评估程序、应对重大错报风险、累积和考虑识别出的错报、应对期后事项、获取书面声明、对其他信息的责任、形成鉴证意见和出具报告等方面。第十八章为附则，共 1 条，规定了本准则的解释权。附录部分对重要术语进行了定义。

（四）中国证监会召开资本市场财务造假综合惩防体系跨部门工作推进座谈会

2026 年 1 月 5 日，中国证监会召开资本市场财务造假综合惩防体系跨部门工作推进座谈会，共同研究推进进一步加强财务造假综合惩防重点工作。

会议通报了综合惩防工作进展。2024 年 7 月国务院办公厅转发中国证监会等部门《关于进一步做好资本市场财务造假综合惩防工作的意见》以来，各部门深入学习认真贯彻落实习近平总书记重要指示批示精神，加强法治供给、加大对财务造假查处力度、合力惩治第三方配合造假、压实中介机构“看门人”责任，行政执法、刑事惩戒、民事追偿、诚信约束有效衔接的全方位立体追责体系不断深化，常态化长效化惩防机制进一步健全。

会议认为，资本市场财务造假综合惩防体系建设已进入深化

落实的关键阶段，必须坚持问题导向和系统思维打好综合惩防“组合拳”。继续完善制度保障，推动相关法律、法规出台。进一步增强行政、刑事、民事协同，深化重大案件行刑衔接，完善民事追责支持机制，对财务造假和第三方配合造假一体打击。强化公司治理内生约束，组织开展新一轮公司治理专项行动，加强综合防范常态化长效化机制建设。会议指出，党中央国务院高度重视资本市场稳定健康发展，要充分认识财务造假背后的利益驱动和长期性复杂性，进一步坚定信心，强化监管合力，继续共同扛起打击和防范资本市场财务造假的政治责任。

（五）碳核算金融联盟发布新版全球金融行业温室气体核算和报告标准

近期，碳核算金融联盟（PCAF）发布了新版全球金融行业温室气体核算和报告标准，旨在帮助包括银行、资产管理公司和保险公司在内的各类金融机构计量并报告其与金融活动相关的温室气体排放。

新版标准在保留原有方法论的基础上，新增了多项核算方法，适用于证券化及结构化产品、次主权债务、依据《国际财务报告可持续披露准则第 1 号——可持续相关财务信息披露一般要求》和《国际财务报告可持续披露准则第 2 号——气候相关披露》有关未提用的贷款承诺之规定而设置的可选报告方法等，以覆盖更多金融工具类型，并适配金融投资组合的多样性特征，填补了现有该领域的空白，助力金融机构对相关风险敞口的排放情况进行核算。此外，本次更新还同步发布了避免排放及前瞻性指标两个方面的补充指南，其中，避免核算指南针对可再生能源、能效提

升、替代技术等项目，明确“融资促进的实际减排贡献”相关定义与范围，区分其与企业层面减排、碳市场减排等概念的边界；前瞻性指标指南支持金融机构使用生产/产量路径、排放强度路径、资本支出承诺等指标开展脱碳进度评估，提升金融机构从当前排放核查向未来排放预测的能力。